

D 14

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en anmälan avseende auktoriserade revisorn A-son. Anmälan gäller A-sons revision räkenskapsåret 2011 av ett aktiebolag som tillhandahöll hem- och trädgårdstjänster (här kallat bolaget). Bolaget företrädde av en ensam styrelseledamot. A-son registrerades som bolagets revisor i augusti 2009. Han reviderade bolaget första räkenskapsåret 12 augusti 2009–31 december 2010. Revisionsberättelsen avvek från standardutformningen med anledning av bl.a. en anmärkning om att årsredovisningen hade upprättats för sent.

Bolaget upprättade aldrig någon årsredovisning för räkenskapsåret 2011. A-son lämnade inte heller någon revisionsberättelse för det året. Den 2 januari 2013 avregistrerade Bolagsverket honom som revisor på begäran av bolaget och den 15 januari samma år satte tingsrätten bolaget i konkurs.

Innebörden av anmälan är att bolagets styrelseledamot ansåg att det var svårt att få A-son att revidera bolagets räkenskaper. Till anmälan finns bifogat tre e-postmeddelanden som styrelseledamoten skickade till A-son den 15 maj, den 7 juli respektive den 1 november 2012. Av samtliga dessa tre e-postmeddelanden framgår att bolaget ville ha A-sons bistånd med att revidera bokslutet för räkenskapsåret 2011.

A-sons dokumentation

A-sons revisionsdokumentation innehåller inga uppgifter om att han var i kontakt med bolaget med anledning av revisionen av bolaget för räkenskapsåret 2011 förrän i början av november 2012. I dokumentationen finns en SIE-fil med en anteckning om att den hade mottagits den 6 november 2012. I dokumentationen finns också en checklista om allmänna revisionsåtgärder där de första noteringarna enligt dateringarna är från den 7 november 2012.

A-sons yttranden

A-son har i yttranden till RN anfört följande.

Årsredovisningen för bolagets första räkenskapsår, med balansdag den 31 december 2010, hade upprättats för sent. Den förseningen berodde på bolaget.

Han hade en telefonkontakt med bolagets styrelseledamot under den senare delen av mars 2012. I samtalet tog han upp vikten av att årsredovisningen blev färdig i tid, så att han kunde revidera bolaget och årsredovisningen ges in i tid till Bolagsverket. Styrelseledamoten lät då förstå att hon kände till det som gällde om årsredovisning och om tider.

Styrelseledamoten skickade ett e-postmeddelande till honom den 15 maj 2012. Tiden den 14 maj–1 juni 2012 var han dock utomlands. Han vill minnas att han i samband

med en telefonkontakt med bolaget den 19 juni 2012 berörde revisionen av räkenskaper. Det ledde dock inte till någon reaktion i form av översänt räkenskapsmaterial.

Fredagen den 7 juli 2012 fick han ett e-postmeddelande från bolaget. Nästkommande måndag var dock hans sista arbetsdag före semestern. Vid den tidpunkten var revisionerna av hans alla andra revisionsklienter som hade balansdag den 31 december 2011 redan avslutade.

Nästa kontakt med bolaget ägde rum efter semestern, sannolikt i början av september 2012. I samtalet med bolagets styrelseledamot berörde han även bolagets bokföring, bokslutet, den sena tidpunkten för årsredovisningen och förseningsavgifter till Bolagsverket. Trots samtalet sände bolaget inte över något räkenskapsmaterial till honom.

Den 1 november 2012 frågade bolaget på nytt om han kunde revidera bokslutet. Fram till dess hade han inte hört något från bolaget.

Någon anledning att vidta åtgärder på grund av brottsmisstanke om försenad årsredovisning uppkom inte. Efter det telefonsamtal som sannolikt ägde rum i början av september 2012 avvaktade han det färdiga bokslut och det övriga räkenskapsmaterial som bolagets styrelseledamot hade berättat om i samtalet. När han sedan fick en SIE-fil och räkenskapsmaterialet visade det sig att det inte fanns något färdigt bokslut. I det läget gav han bolagets styrelseledamot i uppdrag att utreda och åtgärda en rad frågor och sedan återkomma med ett färdigt bokslut. Situationen var sådan att han i avvaktan på bokslutet valde att inte vidta någon åtgärd.

RN:s bedömning

Enligt 7 kap. 10 § aktiebolagslagen (2005:551) ska det inom sex månader från utgången av ett räkenskapsår hållas en ordinarie bolagsstämma (årsstämma). Vid årsstämman ska styrelsen lägga fram årsredovisningen och revisionsberättelsen. Av detta följer att räkenskapshandlingen och revisionsberättelsen ska vara upprättade senast vid samma tillfälle.

Enligt god revisionssed ska en revisor planera sitt arbete så att revisionen kan utföras och revisionsberättelsen lämnas inom föreskriven tid. Detta innebär att revisorn aktivt måste verka för att bolagets styrelse inte dröjer med att upprätta årsredovisningen så länge att revisionsberättelsen inte kan bli färdig i tid. Om bolaget dröjer med att överlämna årsredovisningen och det övriga underlaget som revisorn behöver för sin granskning så att det finns risk för att årsstämma inte kommer att kunna hållas inom föreskriven tid, ska revisorn enligt god revisionssed informera styrelsen om dess skyldigheter att i god tid före årsstämman upprätta en årsredovisning och förse revisorn med materialet som han eller hon behöver för sin granskning. Om muntliga påstötningar inte ger resultat, bör revisorn skriva till styrelsen

och påminna den som om dess skyldigheter. Om inte heller det ger resultat inom rimlig tid, bör revisorn enligt RN:s praxis överväga att avgå från sitt uppdrag.¹

Bestyrkta kopior av årsredovisningen och revisionsberättelsen ska enligt bestämmelser i 8 kap. 3 § årsredovisningslagen (1995:1554) ha kommit in till Bolagsverket inom en månad efter det att bolagsstämman fastställde balans- och resultaträkningarna. Om bestyrkta kopior av årsredovisningen och revisionsberättelsen inte har kommit in till Bolagsverket inom sju månader från räkenskapsårets utgång, ska bolaget enligt 8 kap. 5 och 6 §§ samma lag betala en förseningsavgift till staten. Om bolaget inte har gett in årsredovisningen och revisionsberättelsen till Bolagsverket inom elva månader från räkenskapsårets utgång, ska verket enligt 25 kap. 11 § aktiebolagslagen besluta att bolaget ska gå i likvidation.

Enligt 9 kap. 42 § aktiebolagslagen ska en revisor som finner att det kan misstänkas att en styrelseledamot eller den verkställande direktören inom ramen för det granskade bolagets verksamhet har gjort sig skyldig till vissa i paragrafen angivna brott, däribland bokföringsbrott, vidta de åtgärder som anges i 9 kap. 43 och 44 §§ samma lag. Först ska revisorn i sådana fall underrätta styrelsen om sina iakttagelser. Detta behöver revisorn dock inte göra om det kan antas att styrelsen inte skulle vidta några skadeförebyggande åtgärder med anledning av underrättelsen eller om en underrättelse av annat skäl framstår som meningslös eller stridande mot syftet med underrättelseskyldigheten. Senast fyra veckor efter det att revisorn har underrättat styrelsen ska han eller hon i en särskild handling till en åklagare redogöra för brottsmisstanken och ange de omständigheter som misstanken grundar sig på. I tre undantagsfall behöver revisorn dock inte göra någon anmälan till en åklagare, nämligen om den ekonomiska skadan av det misstänkta brottet har ersatts och övriga menliga verkningar av gärningen har avhjälpats, om det misstänkta brottet redan har anmälts till en polismyndighet eller en åklagare eller om det misstänkta brottet är obetydligt.

Högsta domstolen (HD) har i rättsfallet NJA 2004 s. 618 prövat en fråga om ansvar för bokföringsbrott i ett fall då ett aktiebolag hade upprättat sina årsredovisningar för ett räkenskapsår knappt tre månader för sent och för det följande räkenskapsåret drygt fyra månader för sent. HD uttalade i domen att rörelsens ekonomiska resultat och ställning i ett aktiebolag inte kan i huvudsak bedömas utan årsredovisningen. HD fann vidare att de brister som hade förekommit måste tillskrivas bolagets styrelseledamot som oaktsamhet. Styrelseledamoten dömdes till ansvar för bokföringsbrott. Brotten bedömdes inte vara ringa utan av normalgraden.

I FAR:s uttalande EtikU 10 *Revisorns åtgärder vid sen årsredovisning i aktiebolag* behandlas betydelsen av förseningens längd. Därvid anges att en revisor under inga omständigheter kan underlåta att agera i fall då årsredovisningen inte beräknas kunna läggas fram på en ordinarie bolagsstämma inom elva månader efter räkenskapsårets utgång.

¹ Se t.ex. RN:s beslut den 18 december 2000 i ärende dnr 1998-531, den 10 december 2010 i ärende dnr 2010-697, den 14 juni 2012 i ärende dnr 2010-1517, den 13 juni 2013 i ärende dnr 2012-1527 och den 18 juni 2014 i ärende dnr 2012-1425.

I förevarande fall skulle årsredovisningen och revisionsberättelsen ges in till Bolagsverket senast den 31 juli 2012. A-son skulle därför redan under första halvåret 2012 ha verkat för att detta skulle vara möjligt. Hans revisionsdokumentation innehåller inga uppgifter om att han var i kontakt med bolaget under tiden från årsskiftet 2010/11 till november 2012 med anledning av revisionen av bolaget för räkenskapsåret 2011. RN godtar i och för sig hans uppgifter om att han var i kontakt med bolagets styrelseledamot på telefon under de senare delarna av mars och juni 2012 och att revisionen av bolagets årsredovisning och bokföring var på tal vid samtalen. Telefonsamtalen ledde emellertid inte till att bolaget sände över något räkenskapsmaterial till honom i sådan tid att revisionen kunde avslutas i föreskriven tid. Såsom RN uttalat i ett flertal beslut² bör revisorn i en sådan situation enligt god revisionssed skriva till bolagets styrelse och påtala dess skyldigheter. Det gjorde A-son inte. Enligt RN:s mening har han därför inte verkat tillräckligt aktivt för att förmå bolagets styrelse att upprätta en årsredovisning i tid och lämna honom det underlag som han behövde för att revidera bolaget.

Vad gäller tiden mellan juli och november 2012 har A-son inte berättat om några andra kontakter med bolaget än ett telefonsamtal med bolagets styrelseledamot, troligen i september 2012, vid vilket han berörde förseningen av årsredovisningen. Enligt RN:s mening var A-son även under hösten 2012 skyldig att på ett mera påtagligt och aktivt sätt än han har beskrivit, informera bolagets styrelse om dess skyldighet att upprätta en årsredovisning och förse honom med underlag att granska.

Förseningen med att upprätta årsredovisningen blev med tiden så betydande att A-son inte kan ha undgått att misstänka att styrelseledamoten hade gjort sig skyldig till bokföringsbrott. Han vidtog trots det inte några av de åtgärder vid brottsmisstanke som han enligt 9 kap. 43 och 44 §§ aktiebolagslagen var skyldig att vidta.

A-son agerade således inte på det sätt som han skulle ha gjort med anledning av att årsredovisningen inte upprättades i tid. Han har därmed åsidosatt sina skyldigheter som revisor och ska som en följd av detta meddelas en disciplinär åtgärd. RN finner att erinran i detta fall är en tillräcklig åtgärd.

Med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) meddelar RN A-son erinran.

Ärendet har avgjorts av RN genom dess tillsynsnämnd. I beslutet har deltagit hovrättspresidenten Sten Andersson, ordförande, kammarrättspresidenten Stefan Holgersson, vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, advokaten Rune Brännström, auktoriserade revisorn Maria Danckler, direktören Ola Jansson, skattejuristen Kerstin Nyquist och auktoriserade revisorn Ola Wahlquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarat direktören Anita Wickström, chefsjuristen Adam Diamant, chefsrevisorn Bodil Björk och revisionsdirektören Maria Hynning som har föredragit ärendet.

² Se om exempel på sådana beslut not 1.